

## بررسی تاثیر تصمیم گیری اخلاقی، افشاگری و نیم رخ شخصیت آیسنگ در شدت اخلاقی ادراک شده توسط حسابداران بخش عمومی

شهرزاد احمدی

دانشجوی دکتری حسابداری، دانشگاه آزاد اسلامی واحد گرگان، گرگان، ایران.  
Shahrzad.sh.90@gmail.com

علی خوزین

استادیار، عضو هیات علمی دانشگاه آزاد اسلامی، واحد علی آباد کتول، گروه حسابداری، علی آباد کتول، ایران (نویسنده مسئول)  
Khozain@yahoo.com

تاریخ دریافت: ۹۸/۱۲/۰۱ تاریخ پذیرش: ۹۹/۰۸/۰۵

### چکیده

هدف از این پژوهش بررسی تاثیر تصمیم گیری اخلاقی، افشاگری و نیم رخ شخصیت آیسنگ در شدت اخلاقی ادراک شده توسط حسابداران بخش عمومی است. این پژوهش، از نوع پژوهش های کمی و گردآوری داده های آن از طریق پیمایشی است. جامعه آماری پژوهش را کارکنان حسابداری بخش عمومی ساری در سال ۱۳۸۹ تشکیل می دهند. بدین منظور ۲۵۰ عدد پرسشنامه به حسابداران بخش عمومی ارسال شد تا تاثیر عوامل تصمیم گیری اخلاقی، افشاگری، برون گرایی و نوززگرایی مورد بررسی قرار گیرد. نتایج حاصل از آزمون فرضیه ها با استفاده از الگوی معادلات ساختاری بیانگر تاثیر مثبت و معناداری برون گرایی و همچنین تاثیر منفی و غیرمعناداری تصمیم گیری اخلاقی، افشاگری و نوززگرایی بر شدت اخلاقی ادراک شده می باشد. نتایج حاصل از الویت بندی این عوامل نیز بیانگر این است که متغیرهای برون گرایی و نوززگرایی دارای بیشترین تاثیر بر شدت اخلاقی ادراک شده هستند. از این رو، به منظور افزایش ادراک حسابداران از شدت اخلاقی، توجه به راهکارهایی مانند اجرای برنامه های آموزشی اخلاقی و برنامه های آموزشی روانشناسی شخصیت در دانشگاه ها و سازمان ها می تواند تاثیر مثبتی بر شدت اخلاقی بگذارند، حائز اهمیت است. همچنین بسترسازی افراد و جامعه نسبت به افشاگری امری ضروری است.

واژه های کلیدی: شدت اخلاقی، تصمیم گیری اخلاقی، افشاگری، شخصیت آیسنگ، سوت زنی.

## ۱- مقدمه

بسیاری از سازمان ها در پی رسیدن به محیط کاری ایده آل و عاری از خطا و اشتباه هستند و نهایت تلاش خود را جهت جلوگیری از بروز خطا، اشتباه و اعمال غیرقانونی و غیراخلاقی انجام می دهند. واقعیت این است که این امر به طور کامل امکان پذیر نیست. در واقع سازمان ها در پی یافتن راه هایی جهت افزایش ابتکار و فعالیت بیشتر در کار و نیز کاهش نگرش های منفعلانه و رفتارهای انحرافی هستند (بیجرکلو<sup>۱</sup> و همکاران، ۲۰۱۰). مباحث اخلاقی در حسابداری طی سالیان اخیر توجه زیادی را به خود جلب کرده اند و پژوهش های گسترده ای در این زمینه انجام شده است (شاوور و میلر<sup>۲</sup>، ۲۰۱۷؛ جوری<sup>۳</sup> و همکاران، ۲۰۱۷؛ وکیلی فرد و حسین پور، ۱۳۹۶؛ رجب دری و روستا میمنده، ۱۳۹۶). بیشتر پژوهش های انجام شده در این حوزه بر ارائه الگویی برای درک بهتر فرآیند تصمیم گیری اخلاقی افراد تمرکز داشته اند. رست (۱۹۷۹) فرآیند تصمیم گیری اخلاقی را شامل چهار جزء شناسایی موضوع اخلاقی، قضاوت اخلاقی، قصد اخلاقی و رفتار اخلاقی بیان می کند. مهمترین نقش اخلاق هنگام تصمیم عملی است؛ چه آن گاه که فرد به تصمیم گیری می نشیند و آن گاه که سازمان و جامعه به تصمیم می رسد. اخلاق در شکل دهی به تصمیم و تنظیم فرایند شکل گیری آن نقش تعیین کننده دارد (اکبری و رضانی، ۱۳۹۱). شدت اخلاقی برای اولین بار توسط جونز (۱۹۹۱) بیان شد و این عقیده را مطرح کرد که ماهیت موضوع اخلاقی بر تمامی مراحل تصمیم گیری اخلاقی افراد تاثیر می گذارد. برای مثال یک کارمند، توزیع یک داروی خطرناک را با یک دزدی کوچک یکسان در نظر نخواهد گرفت. لیچ (۲۰۰۶) نیز نشان داد که به اعتقاد اکثر افراد دزدیدن یک خودکار از محل کار نسبت به اختلاس مبالغی بالا کمتر غیراخلاقی در نظر گرفته می شود.

بسیاری از ما درکی غریزی از افشاگری داریم، عمل آگاه سازی عمومی به رفتارهای غیراخلاقی، غیرقانونی، فساد، سوء رفتار، خطر، توهین و از این دست موارد را افشاگری گویند. یک افشاگر، اگر احساس کند که منافع عمومی در خطر حتمی است، خود را مجبور به افشاگری می بیند که در ادبیات مدیریت به این پدیده سوت زنی<sup>۴</sup> می گویند (نوروزی وند و زین آبادی، ۱۳۹۶). ریشه اصطلاح سوت زنی از آنجا می آید که افسران پلیس انگلیس زمانی که خلاف یا جرمی را متوجه می شوند، برای باخبر کردن همکارانش در سوت خود می دمند. در این پژوهش به جای سوت زدن از افشاگری استفاده می شود. منظور از افشاگری، گزارش رخداد اشتباه در سازمان است. افشاگری با ورشکست شدن شرکت های بزرگ آمریکایی

همچون انرون، تایکو و ورلدکام به دلیل تخلفات این شرکت ها همراه بوده است. بعداز شکست این این شرکت ها، شمار مطالعاتی که در موارد متفاوت افشاگری را در نقاط مختلف جهان معرفی کردند، افزایش یافت (میسلی<sup>۵</sup> و همکاران، ۱۹۹۹). پارک و همکاران (۲۰۰۵) ادغان کردند که مطالعات افشاگری بیشتر در ایالات متحده آمریکا صورت گرفت و بررسی ها حاکی از آن است که در سال ۱۹۸۰، ۲۶ درصد کارمندان آمریکایی که ناظر تخلفات بودند افشاگری کردند. این نرخ در سال ۱۹۹۲، به ۴۸ درصد افزایش یافته است (توکر<sup>۶</sup>، ۲۰۱۳).

متأسفانه مطالعات افشاگری در ایران بسیار کمیاب است. جای تامل دارد که سازمان بین المللی شفافیت در جدیدترین گزارش خود، رتبه ایران به لحاظ شاخص ادراک فساد در میان ۱۶۷ کشور جهان رتبه ۱۳۰ را به دست آورده است. بر اساس این گزارش ایران نمره ۲۷ از ۱۰۰ را به دست آورده و هرچه نمره کشوره به ۱۰۰ نزدیک تر باشد یعنی فساد در آن کشور کمتر است (گزارش بین المللی شفافیت، ۱۳۹۷). یکی از راه های شناخت شفافیت سازی و بالا بردن ادراک فساد در جامعه، شناخت پدیده های افشاگری و موضوعات مرتبط در حوزه اخلاق می باشد.

شخصیت به عنوان یکی از دلایل اینکه چرا برخی از کارکنان بیشتر از دیگران تمایل به رفتارهای غیراخلاقی، اخلاقی و افشاگری و دیگر اعمال ابتکاری در جهت حل مشکلات سازمانی دارند، در نظر گرفته شده است (میسلی، ۲۰۰۴). مکرا و کاستا (۲۰۰۳) ویژگی های شخصیتی را به عنوان تفاوت افراد در الگوی تفکر، احساس و عمل تعریف کرده اند که در فهم تعاملات فردی و گروهی به ما کمک می کند. این ویژگی ها تعیین کننده فردیت انسان است، وجه تمایز فرد را با دیگران مشخص می کند و در طول زمان نسبتاً ثابت است. به نظر می رسد که ویژگی های خاصی از شخصیت یا به عبارتی ابعاد خاصی از شخصیت با رفتارهای غیراخلاقی، اخلاقی و افشاگری مرتبط است که احتمالاً باید آن ویژگی ها را در تست های شخصیتی مدنظر گرفت. در این راستا، این پژوهش درصدد پاسخ به این پرسش ها می باشد که: چه عواملی بر شدت اخلاقی ادراک شده اثرگذار می باشد؟ تاثیر تصمیم گیری اخلاقی بر شدت اخلاقی ادراک شده توسط حسابداران بخش عمومی چیست؟ تاثیر افشاگری در شدت اخلاقی ادراک شده در حسابداران بخش عمومی چیست؟ تاثیر اخلاقی ادراک شده در حسابداران بخش عمومی چیست؟ نیم شخصیت آیسنک در شدت اخلاقی ادراک شده توسط حسابداران بخش عمومی چیست؟

براین اساس هدف این پژوهش بررسی تصمیم گیری اخلاقی، افشاگری و نیم رخ شخصیت آیسنک بر شدت اخلاقی

ادراک شده در حسابداران بخش عمومی می باشد. و همچنین مبانی ارائه شده در این پژوهش می تواند به گسترش دانش در زمینه شدت اخلاقی کمک کند.

در این پژوهش ابتدا به بررسی مبانی نظری و فرضیه ها پرداخته می شود، سپس روش پژوهش مورد بحث قرار می گیرد. در پایان، تجزیه و تحلیل و یافته های، نتایج پژوهش، پیشنهادات و محدودیت ها ارائه می گردد.

**مبانی نظری و پیشینه پژوهش**

**شدت اخلاقی**

در فرهنگ ها و مکاتب مختلف متفاوتی از اخلاق بیان شده است، با این حال اختلاف چشم گیری میان این تعاریف وجود ندارد. اخلاق جمع واژه خلق و خوی هاست (آهنگری، ۱۳۸۶). به تعبیر ساده می توان اخلاق را شاخه ای از فلسفه دانست که در پی پاسخ گویی به پرسش های قدیمی در مورد وظیفه، درستی، صداقت، یکپارچگی، فضیلت، عدالت در زندگی و نظایر آن هاست (ایمان و غفاری نسب، ۱۳۹۰). امروز رعایت اخلاق برای حرفه حسابداری به عنوان تهیه کنندگان صورت های مالی و به عنوان اعتباردهندگان به صورت های مالی بحثی در خور مطالعه است. حسابداری و اخلاق فراتر از یک مفهوم جنبی می باشد، چراکه اصول و مبانی حسابداری ریشه های اخلاقی دارند. اگرچه حسابداران چالش های اخلاقی زیادی را تجربه کرده اند، لیکن درک مبانی، چارچوب و بافت تفکر اخلاقی اهمیت مضاعف دارد (آقایی و حصارزاده، ۱۳۹۱). جونز (۱۹۹۱) شدت اخلاقی را به عنوان میزان ادراک شخص از اخلاقی بودن موضوع تعریف می کند. با معرفی سازه «شدت اخلاقی» برای اولین بار، این عقیده را مطرح کرد که ماهیت موضوع اخلاقی بر تمامی مراحل تصمیم گیری اخلاقی افراد تاثیر گذار است. مطابق با این تعریف، قدرت یا شدت اهمیت یک مسئله اخلاقی تحت تاثیر شش عامل قرار می گیرد (شکل ۱).

شدت اخلاقی
پیامدها
اجماع عمومی
احتمال اثر
فوریت زمانی
نزدیکی
شدت اثر

شکل (۱) شدت اخلاقی جونز (۱۹۹۱)

حال، می توان این رویکرد را استاندارد برای تصمیم گیری بازشناخت که دارای مفاهیم اخلاقی است.

ج) رویکرد مذهبی (دینی): بر این اساس، مقام الهی از مجرای متون دینی و مذهبی و آموزه های آن، قواعد و فرمان ها یا اصولی را ارائه میکند تا نوع بشر با پیروی از دستورهای الهی، چیزی را بشناسد که اخلاقی است، بنابراین منشاء اصول اخلاقی از وجود خدا هدایت می یابد.

د) رویکرد وظیفه شناسی: پایه و اساس رویکرد وظیفه شناسی، وظیفه پایبندی به اصول است. اگر فردی خارج از استانداردهای اجتماعی پذیرفته شده گام بردارد، وی برطبق توافق قبلی از غیراخلاقی عمل می کند. آیین رفتار حرفه ای حسابداری مثالی از قرارداد اجتماعی است و در حوزه رویکرد وظیفه شناسی قرار می گیرد.

پژوهش گران اخلاقی معتقدند استانداردها و قواعد اخلاقی در یک فرهنگ با فرهنگ دیگر و در زمان های مختلف با یکدیگر تفاوت دارند (سیمس<sup>۱۱</sup>، ۲۰۱۷). اندیشمندان مختلف درباره چگونگی شکل گیری قواعد اخلاقی دیدگاه های مختلفی را مطرح کردند. پژوهش های آنان نشان می دهد که به صورت عام ارزش های مذهبی (وبر<sup>۱۲</sup>، ۱۳۸۸)، ساختار اجتماعی و سیاسی زمانه (مونسیکو<sup>۱۳</sup>، ۱۳۶۲)، ساختارهای اخلاقی و قواعد اخلاقی (بارکر<sup>۱۴</sup>، ۱۳۸۶) و قرآن، سنت و عقل (مصباح یزدی، ۱۳۸۹) سرچشمه و ریشه های عمومی شکل گیری قواعد اخلاقی محسوب می شوند. نیودیک و لیناریچ چی (۲۰۰۹) مدل چهار مرحله ای را برای روند تصمیم گیری اخلاقی پیشنهاد دادند. این روند شامل شناختن موضوع اخلاقی، قضاوت اخلاقی، قصد و نیت اخلاقی و رفتار اخلاقی است (شکل ۲).

تصمیم گیری اخلاقی
شناختن موضوع اخلاقی
قضاوت اخلاقی
نیت و قصد اخلاقی
رفتار اخلاقی

شکل (۲) مدل تصمیم گیری نیودیک و لیناریچ چی (۲۰۰۹)

اگر فرد مشکل را به رسمیت نشناسد، پس در خصوص آن مشکل نمی تواند کاری انجام دهد پس آگاهی و هوشیاری اخلاقی مبنای شناخت نقص های اخلاقی است. ساخت یک قضاوت اخلاقی، عبارت از تدوین سیاست اخلاقی ایده آل برای اقدام از طریق استدلال است. نیت اخلاق و تصمیم گیری درست، به داشتن انگیزه اخلاقی نیاز دارد. عمل اخلاقی، عبارت

نتیجه این اثر را بر عملکرد مالی با استفاده از معادلات ساختاری مورد آزمون قرار دادند. نتایج مربوط نشان می دهد که اخلاق شرکتی از طریق متغیرهای میانجی تعهدات جمعی سازمانی و رفتار شهروندی سازمانی تثر معناداری بر عملکرد مالی شرکت داشته است. شاور و همکاران (۲۰۱۵) در پژوهشی با عنوان تفاوت های جنسیتی در شدت اخلاقی ادراک شده در حرفه حسابداری به این نتیجه رسیدند که شدت اخلاقی در موقعیت های مختلف متفاوت بوده و قصد گزارش گری موارد تقلب تحت تاثیر ادراک از شدت اخلاقی قرار دارد.

### تصمیم گیری اخلاقی

تصمیم گیری فرآیند ذهنی است که تمام افراد بشر با آن سروکار دارند. در این فرآیند تاثیرگذاری در پرتو ادراکات، اعتقادات، ارزش ها، نگرش ها، شخصیت، دانش و بینش فرد صورت می گیرد و این عوامل بریکدیگر نیز تاثیر متقابل دارند. در تصمیم گیری چاررکن اساسی وجود دارد:

- الف) تصمیم گیرنده: فرد یا گروه یا نظامی اجتماعی که در مورد موضوعی خاص تصمیم گیری می کند.
- ب) اصول و مبانی: چارچوب ارزشی با توجه به محتوا و ساختار که در اصول و مبانی تصمیم گیرنده است.
- ج) شناخت موضوع: شناخت نفس موضوع و وضعیت فعلی و گذشته موضوعی که در مورد آن تصمیم می گیرند.
- د) فرآیند تصمیم گیری: که شامل هدف، مشخص کردن هدف، تشخیص و تجزیه مشکل، تعیین راه حل، ارزیابی راه حل ها، انتخاب راه حل، اجرای تصمیم و ارزیابی تصمیم است (مرکز توسعه، ۱۳۸۸).

از نظر خانگن و کلارک (۲۰۰۷) شیوه های تصمیم گیری، فراتر از استانداردها و آیین رفتار حرفه ای حسابداری است. در واقع این فرآیندهای تصمیم گیری درونی است که در نهایت جایگاه حرفه حسابداری را مشخص می کند. رویکردهای تصمیم گیری اخلاقی که معمولا مبانی استباط اخلاقی افراد بر آنها استوار است شامل:

الف) رویکرد منفعت گرایی (اصالت فایده): بر این اساس، منافع عمومی در سطحی فراتر از منافع شخصی جای می گیرد. منفعت گراها هدفی را دنبال می کنند که بیشترین لذت یا فایده و کمترین درد یا زیان برای بیشترین تعداد افراد جامعه منتهی شود.

ب) رویکرد عملگرایی (خودخواهی): بنابر دیدگاه عملگرایی، تنها سود یا فایده تصمیم گیرنده مستلزم شناخت است. خود خواهی به هیچ وجه مبنایی قابل استفاده و کارکردی برای طرح تدوین استاندارد اخلاقی نیست. با این

ب) انتقال اطلاعات به طرف های بیرون از یک نهاد و ثبت و نشر آن ها در فضای عمومی.

ج) دلالت اطلاعات انتقال یافته برسوء عملکرد بالقوه یا بالفعل آنها.

د) عضویت کنونی یا پیشبینی فرد افشاگر در آن نهاد. از عناصر چارگانه بالا نتیجه می گیریم که درز اتفاقی یا تصادفی اطلاعات به بیرون مصداق افشاگری نیست و باید بر اساس یک طرح و برنامه خاص این اتفاق رقم خورده باشد (براساس مولفه اول). همچنین، صرف انتقال اطلاعات به بیرون و عدم ثبت یا انتشار آن در فضای عمومی به معنای افشاگری نیست (براساس مولفه دوم). این راهم باید بدانیم که حتی اگر کسی با طرح قبلی اطلاعات محرمانه را از یک نهاد خارج سازد و آن را اعلان کند، هنوز پدیده افشاگری محقق نیافته است (براساس مولفه سوم). اما آیا هرکسی که اطلاعات محرمانه یک نهاد را براساس شرایط پیش گفته بدزدد یک افشاگر قلمداد خواهد شد؟ خیر. افشاگر باید فعلا یا قبلا عضوی از نهاد بوده باشد که اطلاعات آن را فاش می سازد (براساس مولفه چهارم). مجموعا می توان گفت: عمل افشاگری عبارت از : انتشار اطلاعات یک نهاد با مباشرت یا مساعدت عمدی یکی از اعضای فعلی یا قبلی آن و با هدف نشان دادن سوء عملکرد بالفعل یا بالقوه آن نهاد (مصباح و همکاران، ۲۰۱۶).

افشاگری شکلی از صدای سازمان است که تلاش می کند فعالیت های، سیاست ها یا خروجی های سازمان را با تکیه بر قدرت دیگران تغییر دهد. در نظریه صدای سازمان، افشاگر باید تخلف را در سازمان با صدای بلند بیان کند که توجه اذهان را به خطایی رخ داده معطوف کند (هنیک<sup>۱۶</sup>، ۲۰۰۸). برای افشاگری حالت های مختلفی در نظر گرفته اند از جمله اینکه افشاگری در داخل سازمان بوده یا در خارج از سازمان (براردبری<sup>۱۷</sup>، ۲۰۱۰) بی نام یا نام دارد (میسلس و نر<sup>۱۸</sup>، ۲۰۰۸) رسمی یا غیررسمی صورت می گیرد (گرین وود<sup>۱۹</sup>، ۲۰۱۵). در افشاگری داخلی، فرد افشاگر نسبت به فعالیت های غیراخلاقی آگاهی بیشتری دارد، اما به دلیل ترس از دست دادن شغل یا طرد شدن از سازمان آن را به فرد موثری در سازمان اعلام می کند (رید و راما<sup>۲۰</sup>، ۲۰۰۳). منظور از افشاگری رسمی، گزارش خطا از طریق دنبال کردن کانال های ارتباطات رسمی سازمان است. افشاگری غیررسمی مطلع کردن فردی است که به او اعتماد می شود (توکر گوکر<sup>۲۱</sup>، ۲۰۱۳). زمانی که فرد از ذکر نام خود در گزارش خطا ترسی نداشته باشد، افشاگری بانام و در صورتی که بخواهد نام او محرمانه باقی بماند، افشاگری بی نام صورت گرفته است (پارک<sup>۲۲</sup> و همکاران، ۲۰۰۸).

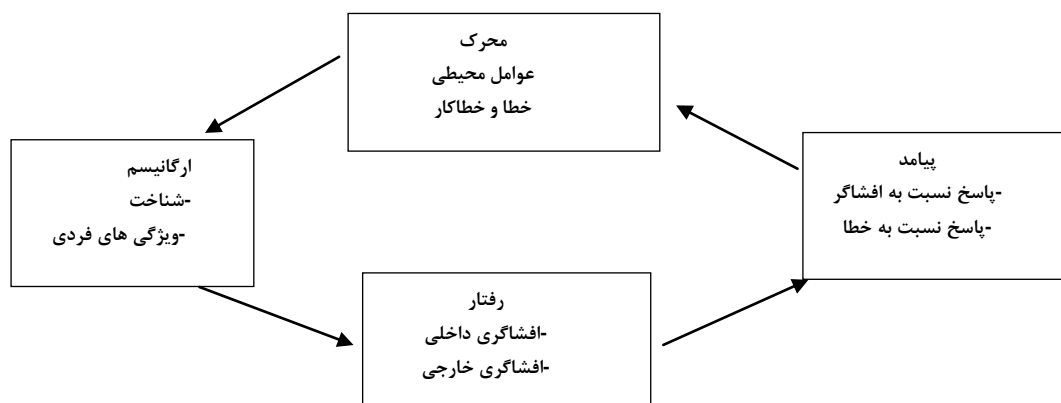
از داشتن شخصیت اخلاقی برای اجرا و پیاده سازی آنچه که باید انجام شود. جوهری و همکاران (۲۰۱۷) در پژوهشی با عنوان تاثیر رفتارهای اخلاقی بر قضاوت های اخلاقی و گزارشگری مالی در حرفه حسابداری به این نتیجه رسیدند که شدت اخلاقی بر فرآیند تصمیم گیری اخلاقی حسابرسان مالزی طبق مدل جونز موثر است. مهدوی و موسی نژاد (۱۳۹۰) در پژوهشی به بررسی رابطه بین اخلاقیات، جو اخلاقی و تصمیم گیری اخلاقی و اثر تعدیل کنندگی جواخلاقی بر رابطه بین شدت اخلاقی و تصمیم گیری اخلاقی در بین مدیران مالی و دستگاه های اجرایی استان فارس پرداختند. آنها به این نتیجه رسیدند که بین دو متغیر شدت اخلاقی و جو اخلاقی و تصمیم گیری مدیران مالی دستگا های اجرایی در استان فارس هیچ رابطه معناداری وجود ندارد. فروغی و همکاران (۱۳۹۳) به بررسی عوامل موثر بر قضاوت های اخلاقی در بین جامعه حسابداران رسمی ایران پرداختند. این پژوهش درصد بررسی سطح مربوط بودن و اثربخشی رفتار حرفه ای در بین اعضای جامعه حسابداران رسمی ایران می باشد. نتایج پژوهش نشان می دهد که یک رابطه مثبت معناداری بین اهمیت این رفتار حرفه ای و ادراک حسابداران رسمی ایران از محیط اخلاقی سازمان با قضاوت اخلاقی آن ها وجود دارد. براتی و همکاران (۱۳۹۵) به بررسی اهمیت اخلاق حرفه ای در حسابداری و مطالعات درحوزه اخلاقیات پرداختند و اظهار نمودند که اخلاق ضرورت و لازمه یک جامعه سالم است و به علت کارکردها و پیامدهای مثبت فردی، سازمانی و اجتماعی آن است که همواره توجه دانشمندان، مربیان و مدیران سازمان ها را برانگیخته است تا برای حفظ و ارتقای سطح آن کوشش نمایند. حسابداران و حسابرسان متعددی هستند که بر اساس عینیت و درستی و در جهت منافع و رفاه عمومی فعالیت کنند. موج رسوایی های اخیر حسابداری به اعتبار حرفه ای صدمه می زند، این امر باعث شد جوامع تجاری بارها خواستار بهبود تصمیم گیری اخلاقی در حرفه حسابداری شوند.

## افشاگری

اصطلاح «Whistleblowing» که افشاگری برگردان رایج آن در زبان فارسی است. در اصل یک اصطلاح آمریکایی است. البته ریشه آن به عرف و شیوه افسران بریتانیا بازمی گردد که با دیدن یک عمل خلاف در سوت خود می دمیدند (مصباح و همکاران<sup>۱۵</sup>، ۲۰۱۶). معمولا در تعریف افشاگری، چهار مولفه را از اجزاء ضروری این پدیده قلمداد می کنند:

الف) قصد و اراده یک فرد برای عمومی سازی اطلاعات.

استدلال اخلاقی بر روی رویکرد تصمیم‌گیری اخلاقی شخصی افراد بر افشاگری تاثیر می‌گذارد. هایلد براند (۲۰۱۶) افشاگری را مستلزم آموزش اخلاق حرفه‌ای می‌داند. مدل‌ها و نظریات متعددی در ارتباط با عوامل موثر بر افشاگری وجود دارد و در این میان نظریه شناختی اجتماعی افشاگری که توسط دیویس و لوتانز (۱۹۸۰) مطرح شده مدلی جامع برای فهم فرایند افشاگری می‌باشد (شکل ۳).



شکل (۳) مدل شناخت افشاگری دیویس و لوتانز (۱۹۸۰)

اخلاقی دارای تاثیر مثبت و معناداری بر قصد گزارشگری داخلی موارد تقلب هستند.

### نیم رخ شخصیت آیسنگ

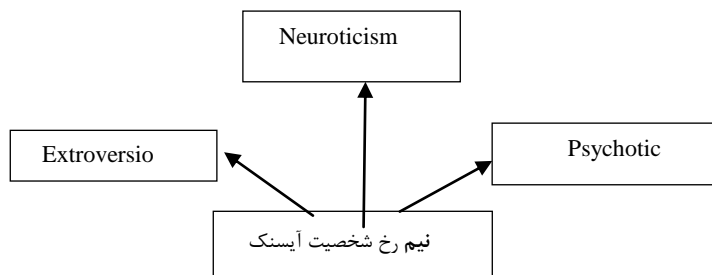
شاید بتوان شخصیت را اساسی‌ترین موضوع علم روان‌شناسی دانست. لغت شخصیت که در زبان لاتین Personalite و در زبان انگلوساکسون personality خوانده می‌شود، ریشه در کلمه لاتین پرسونا (persona) دارد. این کلمه به نقاب یا ماسکی گفته می‌شود که در یونان قدیم، بازیگران تئاتر بر چهره خود می‌زدند. بنابراین مفهوم اصلی و اولیه شخصیت، تصویری ظاهری و اجتماعی است که بر اساس نقشی که فرد در جامعه بازی می‌کند، قرار دارد (شاملو، ۱۳۸۲). یعنی در واقع، فرد به اجتماع خود شخصیتی را ارایه می‌دهد تا جامعه بر اساس آن وی را ارزیابی کند. شخصیت در یک معنای کلی، یعنی جنبه‌های بی‌همتا و نسبتاً پایدار درونی و بیرونی منش فرد، که در موقعیت‌های مختلف بر رفتار وی تاثیر می‌گذارند. شخصیت عبارتست از، مجموعه‌ای سازمان یافته و واحدی متشکل از خصوصیات نسبتاً ثابت و پایدار که یک فرد را از افراد دیگر متمایز می‌سازد (شولتز، ۱۳۸۴). عدم توافق روان‌شناسان درباره ماهیت شخصیت، به اختلاف نظرهای

بسیاری از نظریه پردازان از عوامل موقعیتی، محیطی و زمینه‌ای بر اساس موقعیت تحصیلی، سن، جنس، مذهب، زمینه و ارزش‌های اجتماعی و فرهنگی در توضیح عوامل موثر بر افشاگری استفاده می‌کنند (پونی<sup>۲۳</sup> و همکاران، ۲۰۱۶). میلیس و همکاران (۲۰۰۸) عقیده دارند که ویژگی‌های افراد بر ارزیابی خطا و افشاگری تاثیر می‌گذارد. در بین متغیرهای شخصیتی، استدلال اخلاقی یکی از عوامل فهم گرایش افراد به افشاگری است. به علاوه بسیاری از مطالعات ادعا می‌کنند که

هژیک و نایر (۲۰۱۲) در پژوهشی نشان دادند که تفاوت‌های فرهنگی و اخلاقی بر تصمیم‌گیری برای افشاگری تاثیر دارد. نظریه رفتاری برنامه ریزی آیزن (۱۹۹۱) ثابت کرد که ابزار نظری مفیدی برای پیش‌بینی رفتارهای اخلاقی یا غیر اخلاقی است. به نظر می‌رسد که نظریه رفتار برنامه ریزی شده، برای توضیح و قصد و نیت افشاگری مناسب است. پانی و همکاران (۲۰۱۶) در پژوهش خود تحت عنوان تفاوت‌های فردی و افشاگری عوامل موقعیتی، محیطی و زمینه‌ای، بر اساس موقعیت تحصیلی، سن، جنس، مذهب، زمینه و ارزش‌های اجتماعی و فرهنگی را بر افشاگری مؤثر می‌داند. لاوانا (۲۰۱۶) در پژوهش خود رابطه عوامل فرهنگی بر افشاگری را بررسی کرد. ویژگی‌هایی که او در پژوهش خود در نظر گرفت، شامل جو باز و دوستانه، انعطاف‌پذیری، رفتار عادلانه و اعتماد به سرپرستی بود. او از داده‌های گردآوری شده در سازمان فدرال آمریکا بهره برد و با استفاده از روش رگرسیون لجستیک، تأثیر این عوامل را بر افشاگری تأیید کرد. نمازی و ابراهیمی (۱۳۹۵) به الگوبندی عوامل موثر بر قصد گزارشگری داخلی موارد تقلب در اقلام مالی توسط حسابداران و الویت بندی آنها پرداختند و نتایج مطالعه بیانگر این بود که متغیرهای عدالت سازمانی، نگرش سازمانی، ویژگی شخصیت فعال، دینداری و شدت

- درونگرایی - برونگرایی (Introversion / Extroversion)
- ثبات / بی ثباتی احساسی و هیجانی (Neuroticism - Stability)
- اجتماعی / ضد اجتماعی بودن یا سایکوتیک بودن (Social - Psychotic) (شولتز، ۱۳۸۴).

زیادی درباره واژه شخصیت انجامیده است که یکی از این تعاریف توسط هانس یورگن آیسنک<sup>۲۴</sup> (۱۹۶۵) معرفی شد. آیسنک معتقد است که در ساده ترین سطح، پاسخ های ساده قرار دارند. بعضی از این پاسخ ها معمولا به یکدیگر پیوند خورده و عادت ها را به وجود می آورند. گروهی از این عادات با یکدیگر همراه می شوند و صفات را تشکیل می دهند. به اعتقاد آیسنک سه صفت شخصیتی در اولویت هستند (شکل ۴):



شکل (۴) نیم رخ شخصیت آیسنک (۱۹۶۵)

اهمیت دو متغیر برون گرایی و نورزگرایی در نیم رخ شخصیت آیسنک بیشتر می باشد، از این جهت در این پژوهش این دو متغیر بررسی می گردد. فرد برون گرا اجتماعی تر است، اما در عین حال کمتر به قوانین اجتماعی شرطی می شود و بنابراین خود مستعد خطا است. در واقع آیسنک نشان داده بود که افراد برون گرا بیشتر مرتکب جرم می شوند. بیجرکلو (۲۰۱۰) مطالعه ای را پیرامون نقش شخصیت به عنوان عامل پیش بینی کننده رفتار افشاگری در میان 503 نفر از کارکنان شهرداری انجام داده اند. آنها به این نتیجه رسیدند که بین افشاگری تخلف سازمانی و دو بعد از ابعاد پنج گانه شخصیت نئو یعنی برون گرایی و همسازی رابطه معناداری وجود دارد، به گونه ای که افراد با سطوح بالای برون گرایی و تسلط و سطوح پایینی از همسازی به احتمال بیشتری افشاگری می کنند. در پژوهش کانلی (۲۰۱۸) تصمیم گیری اخلاقی با سه بعد از ابعاد پنج گانه شخصیت، یعنی وظیفه شناسی برون گرایی و همسازی رابطه مثبت و معنادار نشان داده است. منجوقی (۱۳۸۹) پژوهشی را پیرامون بررسی روابط ساده و چندگانه تعهد سازمانی، معنویت و مراقبت معنوی و برون گرایی با افشاگری تخلف سازمانی در بین 245 نفر از کارمندان بیمارستان های دولتی و خصوصی شهر اصفهان انجام داد. نتایج پژوهش وی نشان داد که افشاگری با زیرمقیاس فعالیت از عامل برون گرایی رابطه معنادار و مثبت دارد و افشاگری با برون گرایی کلی، زیرمقیاس فعالیت و زیرمقیاس عاطفه مثبت رابطه معنادار نشان داده است. میلیسی و همکاران (۲۰۱۵) نشان داد که افراد افشاگر معمولا عاطفه

درون گرایان احساسات خود را به خوبی مهار می کنند و معمولا کوشش می کنند تا از تحریکات، تغییرات و بسیاری از فعالیت های اجتماعی اجتناب کنند. خوددار، آرام و محتاط هستند. قابل اعتماد و غیر پرخاشگرنند و برای هنجارهای اخلاقی ارزش زیادی قایلند. آیسنک، برون گرایان را با مشخصه های جامعه طلبی، برانگیختگی، خوش بینی و نیاز به محرک و تغییر محیط تعریف می کند. برون گراها بسیار دچار تغییرات خلقی و پرخاشگری می شوند و معمولا قابل اعتماد نیستند. نوروز گرایان افرادی نگرانی، احساس عمومی به آزدگی ناخوشایند، انتظار خطر و ترس ناشی از خطری است که شخص منتظر آن است و نمی داند از کجا سرچشمه می گیرد، تعریف می شوند (شکلتون و فلیچر، ۱۳۸۲). به نظر آیسنک عوامل زیستی و ارثی سهمی حدود دو سوم را در تعیین شخصیت یک فرد بر عهده دارد. از نظر آیزنک، صفات ها و سنخ ها عمدتا به وسیله وراثت تعیین می شود. او منکر تاثیر عوامل موثر اجتماعی، محیطی یا موقعیتی بر شخصیت نیست، اما معتقد است که چنین اثرهایی محدود هستند و نباید بی جهت مورد تاکید قرار گیرند. آیزنک شواهد تجربی زیادی را عرضه کرده است تا اعتقاد خود را در این زمینه که صفات ها و سنخ ها اساسا ارثی هستند، به اثبات برساند. از این رو در دو سال آخر عمر دست به ساخت پرسشنامه ای زد که نیم رخ شخصیت آیسنک<sup>۲۵</sup> (EPP) نام گرفت و زیرمقیاس های متعددی برای برون گرایی و نورزگرایی در آن گنجانده شده بود (همان منبع).

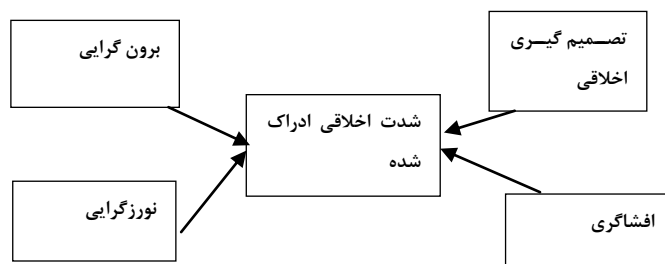
فرضیه دوم: افشاگری تاثیر مثبت و معناداری بر شدت اخلاقی ادراک شده توسط حسابداران بخش عمومی دارد.

فرضیه سوم: برون گرایی تاثیر مثبت و معناداری بر شدت اخلاقی ادراک شده توسط حسابداران بخش عمومی دارد.

فرضیه چهارم: نورزگرایی تاثیر مثبت و معناداری بر شدت اخلاقی ادراک شده توسط حسابداران بخش عمومی دارد.

### روش شناسی پژوهش

هدف این پژوهش، بررسی تاثیر تصمیم گیری اخلاقی، افشاگری و نیم رخ شخصیت آیسنگ بر شدت اخلاقی ادراک شده توسط حسابداران بخش عمومی می باشد. بدین منظور، تاثیر متغیرهای مستقل تصمیم گیری اخلاقی، افشاگری، برون گرایی و نورزگرایی بر متغیر وابسته شدت اخلاقی ادراک شده، مورد بررسی قرار گرفته است. شکل ۵، الگو مفهومی پژوهش را نشان می دهد.



شکل (۵). مدل مفهومی پژوهش

**تصمیم گیری اخلاقی:** به این منظور از سناریوی استفاده شده توسط جانسون و همکاران (۲۰۱۶) استفاده شد. این سناریو شامل سه بخش است که رفتار غیراخلاقی در حسابداران را نشان می دهد. سناریو اول شامل یک درخواست مدیریت از زیردست برای به تاخیر انداختن ۶ ماهه هزینه های مالی برای بالا بردن سود جاری و گمراه کردن ذی نفعان بود. بنابراین این مورد مثالی از یک مدیریت سود واقعی است. درخواست مدیریتی دوم غیر اخلاقی تر است و از زیردست ها خواسته می شود تا شناسایی برگشت موجودی که ۵۰ درصد ارزش خود را از دست داده است را تا سال آینده به تاخیر بیندازند. بنابراین این مثال مهم از مدیریت سود حسابداری مربوط به برآورد حسابداری است. در مورد سوم غیراخلاقی ترین اقدام مجموعه است. در این درخواست مدیریتی از زیردست ها خواسته می شود تا تاریخ ها را روی ساعت های کامپیوتر بخش حمل و نقل دستکاری کنند تا فروش های سال آینده را در سال جاری با هدف متقلبانه متورم کردن درآمد سال جاری ثبت کنند.

مثبت بالاتر، عاطفه منفی پایین تر و در مجموع خلق و خوی فرافعال دارند. ژانگ و همکاران (۲۰۱۶) در مطالعه ای به بررسی فرایند تصمیم گیری اخلاقی و افشاگری در یک نمونه ۳۶۴ نفری از کارکنان بانک با در نظر گرفتن دو متغیر عاطفه مثبت و فرهنگ اخلاقی سازمان پرداختند. نتایج پژوهش آنها نشان داد که عاطفه مثبت و فرهنگ اخلاقی سازمان می تواند رابطه بین تصمیم گیری اخلاقی در مورد افشاگری و تمایل به افشاگری را تعدیل کند.

### فرضیه های پژوهش

باتوجه به مبانی نظری و پیشینه بیان شده، فرضیات زیر مطرح می شود:

فرضیه اول: تصمیم گیری اخلاقی تاثیر مثبت و معناداری بر شدت اخلاقی ادراک شده توسط حسابداران بخش عمومی دارد.

پژوهش حاضر از نوع توصیفی-علی بوده و جمع آوری داده های آن به روش پیمایشی و از طریق پرسشنامه انجام شده است. این پژوهش برای دست یابی به اهداف مورد نظر پژوهش از پرسشنامه های زیر استفاده کرده است:

**شدت اخلاقی ادراک شده:** به منظور سنجش متغیر شدت اخلاقی ادراک شده از پرسشنامه ارائه شده توسط فری دین (۲۰۱۱) استفاده شده است. این پرسشنامه حاوی ۱۲ گزاره می باشد و براساس شش سازه شدت اخلاقی جونز (اهمیت پیامد، اجماع عمومی، نزدیکی، شدت اثر، فوریت زمانی و احتمال اثر) طراحی شده است که براساس طیف لیکرت ۵ گزینه ای از بسیار کم (۱) تا بسیار زیاد (۵) بیان می شود. در این پرسشنامه از پاسخ دهنده گان خواسته شده که با توجه به سناریوی مطرح شده میزان موافقت خود را با هر گزاره بیان کنند. در سناریوی مطرح شده، مدیر مالی از حسابدار در خواست می کند تا با تقلب، سندسازی و دستکاری حساب ها وام کلانی از بانک در یافت نمایند در حالی که شرکت در حال ورشکستگی می باشد.



جامعه آماری این پژوهش شامل حسابداران شاغل در سازمان عمومی دولتی شهرستان ساری در دی ماه سال ۱۳۹۸ است که حداقل دو سال سابقه خدمت حسابداری در یک دستگاه یا سازمان عمومی را داشته باشند. به دلیل گستردگی حجم جامعه آماری و مشکل بودن بررسی کل اعضای جامعه، نمونه ای از بین اعضای جامعه به روش در دسترس انتخاب شد. بر اساس نمونه پیش آزمون ۱۵ تایی انحراف معیار ۰/۶۷ برآورد شد که با استفاده از رابطه زیر حجم نمونه محاسبه شد.

$$n = \frac{Z_{\alpha/2}^2 * \delta^2}{a^2} = \frac{16^2 * 0/67^2}{0/1^2} = 176$$

که در آن  $\delta^2$  انحراف معیار،  $n$  حجم نمونه،  $Z_{\alpha/2} = 1/96$  و  $a^2$  مقدار خطا است.

با در نظر گرفتن پرسش نامه هایی که امکان بازگشت آن ها وجود نداشت، تعداد ۲۵۰ پرسش نامه در سازمان های مختلف زیرمجموعه قوه مقننه، قوه مجریه و مناطق شهرداری شهر ساری و سازمان های وابسته توزیع گردد که برخی از آنان یا بازگشت نشد و یا مخدوش بود و سرانجام تعداد ۱۸۳ پرسشنامه به صورت کامل تکمیل و آماده تجزیه و تحلیل شد. در این پژوهش برای آزمون فرضیات پژوهش از الگوسازی معادلات ساختاری و برای تجزیه و تحلیل داده ها از نرم افزار های Eviews نسخه ۸، Smart PLS نسخه ۲ و اکسل نسخه ۲۰۱۳ استفاده شد.

### یافته های پژوهش

در جدول (۲) ویژگی های فردی و محیطی اعضای نمونه از قبیل جنسیت، سن، سطح تحصیلات، سابقه کار نشان داده شده است. همان طور که در این جدول مشخص شده است حدود ۴۹/۷۰ درصد آزمودنی ها مرد هستند و ۴۱/۵۳ درصد از آن ها بین ۳۱ تا ۴۰ سال سن دارند. ۶۲/۸۴ درصد دارای تحصیلات کارشناسی هستند. ۳۲/۲۴ درصد آزمودنی ها سابقه کار بیش از ۵ سال دارند و تمام آزمودنی ها دارای مدرک تحصیلی حسابداری هستند. بنابراین، می توان نتیجه گرفت که آزمودنی ها شرایط لازم برای پاسخ به پرسشنامه پژوهش حاضر را دارند.

**افشاگری:** به این منظور از پرسشنامه تخلف سازمانی WBQ<sup>۲۶</sup> که توسط بیجر و همکاران (۲۰۱۰) تهیه شده بود، مورد سنجش قرار گرفت. طبق این پرسشنامه، افشاگری زمانی است که کارکنان اعمال غیرقانونی، غیراخلاقی و نادرست را در محیط کار مشاهده کنند و آن را به صورت آشکار و نه مخفیانه به فرد یا گروهی که توانایی تغییر در موقعیت را دارد گزارش کنند. فرد یا گروه دریافت کننده گزارش خطا ممکن است در داخل سازمان باشد (مانند مدیران و همکاران) و یا در خارج سازمان (مانند پلیس و رسانه). این پرسشنامه شامل دو قسمت می باشد. در قسمت اول یک مقیاس بالا رونده ۵ امتیازی (به شدت موافق (۵)، موافق (۴)، متوسط (۳)، مخالف (۲) و به شدت مخالف (۱)) مورد استفاده قرار گرفت. در قسمت دوم طبقه بندی پاسخ ها به شرح: (۱) خیر (۲) بلی، می باشد. بنابراین واضح است که فاصله بین کسی که افشاگری نمی کند با کسی که افشاگری می کند، بیش از فاصله فرد اخیر با فردی است که چندین بار افشاگری می کند. همچنین از پاسخ دهندگان راجع به این که چه زمانی طول می کشید تا افشاگری کنند، سوال شد. در این قسمت سوالات به صورت باز پاسخ بود و شرکت کنندگان درباره نحوه افشاگری خود توضیحاتی ارائه کردند.

**نیم رخ شخصیت آیسنک:** آیسنک مدتی قبل از مرگ خود پرسشنامه بزرگی تهیه کرد جمع پرسشنامه 420 سوالی بود که آن را نیمرخ شخصیت آیسنک نامیده شد. فرم کوتاه شخصیت آیسنک که در این پژوهش از آن استفاده شده که ۴۲ سوال مربوط به برون گرایی و ۶۳ سوال مربوط به نورزگرایی می باشد.

در این پژوهش به منظور حصول اطمینان از روایی پرسشنامه، از روش روایی صوری استفاده به عمل آمده و سوال های پرسشنامه با نظر متخصصان و صاحب نظران در چندین مرحله، مطابق با مقتضیات کشور بومی سازی، اصلاح و نهایی شد. پایایی سوال های پرسش نامه با استفاده از ضریب آلفای کرونباخ بررسی شد. جدول ۱، تعداد سوالات و آلفای کرونباخ را نشان می دهد.

جدول (۱) ضریب آلفای کرونباخ پرسشنامه پژوهش

متغیر	تعداد سوال	ضریب آلفای کرونباخ
شدت اخلاقی	۴	۰/۷۴
تصمیم گیری اخلاقی	۳	۰/۸۱
افشاگری	۱۷	۰/۷۶
برون گرایی	۴۳	۰/۸۳
نورزگرایی	۶۳	۰/۸۷

جدول (۳) آمار توصیفی متغیرهای پژوهش

درصد	فراوانی	شرح	
۴۹/۷۰	۱۲۹	مرد	جنسیت
۲۹/۵۱	۵۴	زن	
۲۲/۹۵	۴۲	۳۰-۲۰	سن
۴۱/۵۳	۷۶	۳۱-۴۰	
۲۵/۶۸	۴۷	۴۱-۵۰	
۹/۸۴	۱۸	بیشتر از ۵۱ سال	
۱/۶۴	۳	کاردانی	سطح تحصیلات
۶۲/۸۴	۱۱۵	کارشناسی	
۳۵/۵۲	۶۵	کارشناسی ارشد	
۰	۰	دکتری	
۹/۲۸	۱۷	کمتر از ۵ سال	سابقه کار
۳۲/۲۴	۵۹	بین ۵ تا ۱۰ سال	
۲۵/۱۴	۴۶	بین ۱۱ تا ۱۵ سال	
۱۳/۱۱	۲۴	بین ۱۶ تا ۲۰ سال	
۲۵/۶۸	۴۷	بیشتر از ۲۰ سال	

جدول (۴) بررسی پایایی متغیرهای پژوهش

آزمون دیکي و فولر		
نام متغیر	آماره آزمون	سطح معناداری
تصمیم گیری اخلاقی	-۱۳/۷۸۲	۰/۰۰۰
افشاگری	-۱۱/۸۴۶	۰/۰۰۰
برون گرایی	-۱۲/۲۲۸	۰/۰۰۰
نورزگرایی	-۱۲/۶۱۷	۰/۰۰۰
شدت اخلاقی ادراک شده	-۱۱/۷۸۰	۰/۰۰۰

## همبستگی بین متغیرهای پژوهش

جدول ۵، نشان دهنده همبستگی بین شدت اخلاقی ادراک شده و متغیرهای مربوط است.

جدول (۵) ضرایب همبستگی بین متغیرهای پژوهش

نام متغیر	تصمیم گیری اخلاقی	افشاگری	برون گرایی	نورزگرایی	شدت اخلاقی ادراک شده
تصمیم گیری اخلاقی	۱/۰۰۰				
افشاگری	۰/۱۴۵	۱/۰۰۰			
برون گرایی	۰/۰۶۱	-۰/۱۹۴	۱/۰۰۰		
نورزگرایی	۰/۱۰۷	۰/۲۰۵	۰/۰۲۳	۱/۰۰۰	
شدت اخلاقی ادراک شده	۰/۱۳۷	۰/۲۴۵	۰/۰۷۵	۰/۲۴۱	۱/۰۰۰

## الگوی ساختاری پژوهش

## شاخص های بررسی کلی الگوی ساختاری

جدول ۶، شاخص های بررسی کلی الگوی ساختاری را نشان می دهد. همان طور که ملاحظه می شود، در الگوی برآورد شده، مقدار ضریب تعیین الگو عدد ۲۸/۵ درصد است که بیان دیگر ۲۸/۵ درصد تغییرات شدت اخلاقی ادراک شده توسط متغیرهای مستقل مورد بررسی پیش بینی می شود. در این الگو، متوسط واریانس استخراج شده مربوط به متغیرهای مورد بررسی نیز بیش از ۰/۵۰ و بیانگر روایی همگرا بین متغیرهای مورد بررسی است. مقادیر شاخص های اشتراک و افزونگی نیز بیانگر کیفیت مناسب الگو است. مقادیر مثبت برای این شاخص ها، مناسب محسوب می شود. در نهایت معیار GOF که مربوط به سنجش برازش کلی مدل های معادلات ساختاری است استفاده شد. توسط این معیار می توان پس از برازش بخش اندازه گیری و بخش ساختاری مدل پژوهش، برازش بخش کلی را نیز کنترل نمود. وتزلس، ادکرکن-شرودر و

آمارهای توصیفی متغیرهای مورد مطالعه شامل میانگین و انحراف معیار محاسبه و در جدول ۳، ارائه شده است. همانطور که ملاحظه می شود متغیرهای شدت اخلاقی ادراک شده و نورزگرایی به ترتیب، کمترین و بیشترین میانگین هستند.

جدول (۲) ویژگی های شخصیتی آزمودنی ها

نام متغیر	شدت اخلاقی ادراک شده	تصمیم گیری اخلاقی	افشاگری	برون گرایی	نورزگرایی
میانگین	۳/۲۱	۳/۸۰۰	۳/۵۸۴	۴/۴۵۴	۶/۴۷۵
انحراف استاندارد	۰/۹۷۷	۰/۴۷۱	۰/۴۸۶	۰/۴۷۴	۴/۷۷۵

## پایایی متغیرهای پژوهش

قبل از برآورد الگو، باید پایایی متغیرهای مورد استفاده در الگو مورد بررسی قرار گیرد. پایایی به این معنا است که میانگین و واریانس متغیرها در طول زمان و کوارینانس متغیرهای پژوهش بین سال های مختلف ثابت بوده است. ناپایایی متغیرها موجب افزایش کاذب در ضریب تعیین می شود. مطابق با جدول ۴، در کلیه متغیرهای مستقل و وابسته، سطح معناداری در آزمون ریشه دیکي و فولر (کوچک تر از ۰/۰۵) است که نشان دهنده پایایی متغیرها است.

۰/۰۰۰ و کمتر از ۰/۰۵ است. این نتایج بیانگر این است که برون گرایی تاثیر مثبت و معناداری بر شدت اخلاقی ادراک شده دارد. بنابراین، فرضیه اول پژوهش در سطح اطمینان ۹۵ درصد پذیرفته می شود.

مطابق با جدول ۷، مقادیر آماره t مربوط به متغیر نوززگرایی ۲/۲۱۳ می باشد و سطح معناداری به این متغیر ۰/۴۵۲ و بیشتر از ۰/۰۵ است. این نتایج بیانگر این است که نوززگرایی تاثیر منفی و غیرمعناداری بر شدت اخلاقی ادراک شده دارد. بنابراین، فرضیه اول پژوهش در سطح اطمینان ۹۵ درصد پذیرفته نمی شود.

در نهایت برای اولویت بندی عوامل موثر بر شدت اخلاقی ادراک شده از قدرمطلق ضرایب مسیر استفاده شد. همان طور که در جدول ۷، ملاحظه می شود، متغیر برون گرایی و تصمیم گیری اخلاقی دارای بیشترین و کمترین تاثیر بر شدت اخلاقی ادراک شده هستند و پس از متغیر برون گرایی، متغیرهای نوززگرایی و افشاگری در اولویت های بعدی قرار دارند.

جدول (۷) نتایج حاصل از آزمون فرضیه ها به ترتیب اولویت تاثیر

مسیر	ضریب متغیر	آماره t	سطح معناداری
برون گرایی شدت اخلاقی ادراک شده	۰/۲۴۸	۵/۴۶۵	۰/۰۰۰
نوززگرایی شدت اخلاقی ادراک شده	۰/۰۵۴	۲/۲۱۳	۰/۴۵۲
افشاگری شدت اخلاقی ادراک شده	۰/۰۲۶	۱/۰۲۱	۰/۶۵۹
تصمیم گیری اخلاقی شدت اخلاقی ادراک شده	۰/۰۱۵	۰/۳۲۳	۰/۷۴۷

شکل ۶، نیز الگوی نهایی پژوهش را مطابق با مدل مفهومی ارائه شده در شکل ۵، را نشان می دهد. در این الگو تنها متغیر برون گرایی معنادار است.

ون اوین (۲۰۰۹) سه مقدار ۰/۰۱۰، ۰/۰۲۵ و ۰/۰۳۶ را به عنوان مقادیر ضعیف، متوسط و قوی برای GOF معرفی نمودند. در پژوهش حاضر این معیار ۰/۱۸۶ می باشد که نشان از برازش متوسط مدل دارد.

جدول (۶) شاخص های بررسی کلی الگوی ساختاری پژوهش

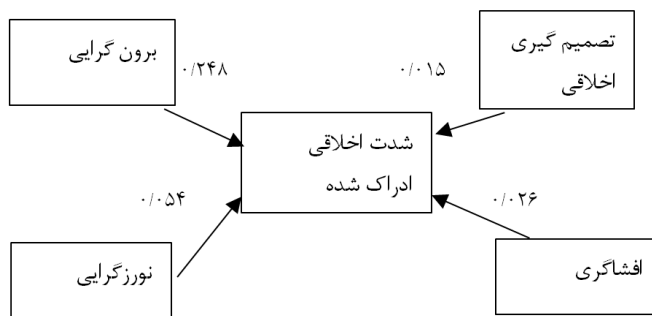
نام متغیر	ضریب تعیین	GOF	متوسط واریانس استخراج شده	شاخص افزونگی	شاخص اشتراک
شدت اخلاقی ادراک شده	۰/۲۸۵	۰/۱۸۶	۱/۰۰۰	۰/۰۸۱	۰/۹۸۲
تصمیم گیری اخلاقی			۱/۰۰۰	۰/۹۱۱	۰/۹۱۴
افشاگری			۱/۰۰۰	۰/۸۸۲	۰/۹۹۱
برون گرایی			۱/۰۰۰	۰/۹۱۴	۰/۹۸۹
نوززگرایی			۱/۰۰۰	۰/۹۹۳	۰/۹۱۰

نتایج حاصل از آزمون فرضیه ها

جدول ۷، نتایج حاصل از آزمون فرضیه ها را نشان می دهد. همان طور که مشاهده می شود مقدار آماره t مربوط به متغیر تصمیم گیری اخلاقی ۰/۳۲۳ می باشد. سطح معناداری مربوط به متغیر تصمیم گیری اخلاقی نیز ۰/۷۴۷ و بیشتر از ۰/۰۵ است. این نتایج بیانگر این است که تصمیم گیری اخلاقی تاثیر منفی و غیرمعناداری بر شدت اخلاقی ادراک شده دارد. بنابراین، فرضیه اول پژوهش در سطح اطمینان ۹۵ درصد پذیرفته نمی شود.

مطابق با جدول ۷، مقادیر آماره t مربوط به متغیر افشاگری ۱/۰۲۱ می باشد و سطح معناداری به این متغیر ۰/۶۵۹ و بیشتر از ۰/۰۵ است. این نتایج بیانگر این است که تصمیم گیری اخلاقی تاثیر منفی و غیرمعناداری بر شدت اخلاقی ادراک شده دارد. بنابراین، فرضیه اول پژوهش در سطح اطمینان ۹۵ درصد پذیرفته نمی شود.

مطابق با جدول ۷، مقادیر آماره t مربوط به متغیر برون گرایی ۵/۴۶۵ می باشد و سطح معناداری به این متغیر



شکل (۶) الگو نهایی پژوهش

### بحث و نتیجه گیری

هدف این پژوهش بررسی تاثیر تصمیم‌گیری اخلاقی، افشاگری و نیم رخ شخصیت آیسنگ در شدت اخلاقی ادراک شده توسط حسابداران بخش عمومی می باشد. بدین منظور، چهار فرضیه مطرح شد. یافته‌های حاصل از آزمون اول حاکی از آن است که تصمیم‌گیری اخلاقی تاثیر منفی و غیرمعنی داری با شدت اخلاقی ادراک شده توسط حسابداران بخش عمومی آنان دارد. این موضوع بیانگر این است که حسابداران دستگاه‌های بخش عمومی کمترین آشنایی با مفاهیم علم اخلاق نداشته و چه بسا که در تصمیم‌گیری خود استفاده نمی‌کنند. در این راستا پیشنهاد می‌گردد که در سازمان‌های بخش عمومی باید ضمن تاکید بر رعایت اخلاقی و آیین رفتار حرفه‌ای توسط حسابداران، مسئولیت آنان را نسبت به افشای موارد تخلفات مرتکب شده، گوشزد کرد. همچنین پیشنهاد می‌گردد که دستگاه‌های اجرایی نیازمند یک برنامه اخلاقی جامع هستند که این برنامه‌ها می‌تواند شامل آموزش‌های اخلاقی و فراهم نمودن راه کارهایی برای حسابداران در هنگام مواجهه با مسائل اخلاقی باشد.

یافته‌های حاصل از آزمون فرضیه دوم حاکی از آن است که افشاگری تاثیر منفی و غیرمعنی داری با شدت اخلاقی ادراک شده توسط حسابداران بخش عمومی دارند. این موضوع بیانگر این است که حسابداران دستگاه‌های عمومی در مورد گزارش موارد تخلف و تقلب به شدت یا جدیت آن با توجه به ماهیت اخلاقی بودن موضوع بستگی دارد.

پیامدهای منفی افشاگری متحمل‌تر از پیامدهای مثبت افشاگری است. به این معنی که حسابداران نمی‌توانند به راحتی و با قاطعیت، افشاگری کنند و یا آن را خوب یا بد بدانند. شاید به این دلیل باشد که مرز اخلاقی بودن یا نبودن افشاگری در جامعه ما، به راحتی قابل تشخیص نیست. هرچند که این پدیده خود ماهیتی مثبت دارد. اما مثبت و اخلاقی بودن آن وابسته به فرهنگ و بستر یک جامعه است. گویا همه

ما دوست داریم که همکاران و افراد اطرافمان، در مواقع ضروری و به موقع افشاگر باشند تا محیط شغلی بهتری داشته باشیم، اما شاید خود ما به ندرت حاضر باشیم دست به چنین اقدامی بزنیم. زیرا ترس از برجسب‌هایی چون جاسوس و ترس از دست دادن سمت شغلی، مانع از اقدام به افشاگری می‌شود. سوال اینجاست که چرا هنوز شیوه درست و کاربرد آن به عنوان یک مفهوم اصلاح‌کننده و مثبت مورد توافق عام در فرهنگ ما نیست؟

درحالی که افشاگری نوعی واکنش به رویدادها و رخدادهای اشتباه در محیط است و مسئولیت‌پذیری و پاسخ‌گویی افراد به محیط آن است.

این موضوع بیانگر این است که از یک طرف فرد اگر افشاگری نکند، ممکن است بعداً به دلیل سکوت خویش مورد انتقاد قرار گیرد و از طرف دیگر افشاگری کند به احتمال زیاد ممکن است مورد اعتراض و شاید انتقام مرتکبین تخلف قرار گیرد. این موضوع می‌تواند نشانه عدم درست تصمیم‌گیری اخلاقی فرد در مقابل افشاگری تخلف سازمانی باشد. سوالی که مطرح می‌شود این است که هزینه سکوت بیشتر است یا هزینه افشاگری؟

انتقاد از عدم افشاگری و سکوت با تاخیر همراه است. زیرا افرادی که تخلف می‌کنند تصور می‌کنند که خطای آنها هرگز بر ملا نخواهد شد و یا دیر افشا می‌شود و همچنین انتقاد از افشاگری، توسط یک موجودیت (مانند سازمان) صورت می‌گیرد و بنابراین تبعات بدتری نسبت به انتقاد به دلیل سکوت دارد. در این راستا پیشنهاد می‌گردد که ارزش‌های اخلاقی سازمانی از طریق ایجاد دستورالعمل‌های اخلاقی و دفترچه‌های آموزش اخلاقی سازمان به کارکنان تقویت شود. همچنین قوانین و دستورالعمل‌ها به گونه‌ای باشند که تا آزادی بیان را در بین کارکنان افزایش دهد تا افراد به راحتی و بدون داشتن هراس از عواقب احتمالی افشاگری، تخلفات را گزارش کنند. توجه به این نکته حائز اهمیت است که حسابداران بخش

معطوف گردد و مسئولیت آنان را در قبال جامعه و تخلفاتی که در هنگام ورود به بازار کار در حرفه شان مشاهده می کنند را یادآوری کرد و به گونه ای افشاگری را مسئولیت و وظیفه ذاتی خود تلقی کنند، که نباید در قبال تخلفات سازمانی سکوت اختیار کنند. همچنین پیشنهاد می گردد که طرح مسائلی مرتبط با افشاگری و مسئولیت حسابداران در قبال چنین تخلفاتی را در قالب داده های عینی و واقعی مرتبط، در کلاس های آموزشی ضمنی برای فراهم سازی تجربیاتی در تصمیم گیری های اخلاقی فراهم ساخت، تا بتوان ارزش های اخلاقی در قبال افشاگری را بهبود بخشید. همچنین با پرکردن پرسشنامه نیم رخ شخصیت آیسک، توسط دانشجویان حسابداری، ویژگی شخصیتی خود را شناسایی کنند و با آموزش های روانشناسی نقاط منفی شخصیت خود را اصلاح کنند تا در حرفه شغلی خود در آینده بتوانند افرادی با پایبندی به اصول اخلاقی باشند.

از محدودیت های پژوهش حاضر می توان ذکر کرد که، پژوهش حاضر مربوط به شهرستان ساری بوده و تعمیم نتایج به سایر شهرستان ها با بررسی مجدد و با احتیاط صورت گیرد. نتایج به دست آمده محدود به متن ارائه شده در پرسشنامه بوده که نوعی تصور را در پاسخگو ایجاد کرده است و ممکن است حسابداران در مواجهه با معضلات اخلاقی در محیط واقعی رفتاری متفاوت نشان دهند. افزون بر این، از پاسخگویان در مورد قصد آنها سوال شده است که حال آن که این سوال ها ذهنی بوده و در عمل تصمیم گیری آنها تحت تاثیر عوامل بسیاری قرار می گیرد.

باتوجه به اهمیت موضوع به حسابداران خصوصا حسابداران بخش عمومی پیشنهاد می گردد که به مقوله تصمیم گیری اخلاقی و افشاگری توجه بیشتری داشته باشند، زیرا امروز جامعه حسابداری کشور به مباحث افزایش سطح اخلاقی به شدت نیازمند است. و همچنین نتایج پژوهش حاضر می تواند به سیاست گذاران در ایجاد بسترهای لازم برای افزایش قصد کارکنان برای افشاگری کمک شایانی نماید.

#### فهرست منابع

- \* بارکر، جان (۱۳۸۶). ساخت یابی، ترجمه، قاسمیان، حسین، تهران، نشرنی.
- \* براتی، سعید؛ لرستانی، علی رضا؛ سمیعی، امید (۱۳۹۵). اهمیت اخلاق حرفه ای در حسابداری و مطالعات در حوزه اخلاقیات، کنفرانس بین المللی مدیریت و اقتصاد پویا، ۱۳۹۵ اردیبهشت.

عمومی در زمان استخدام چه واکنشی در قبال یک تخلف مشاهده شده فرضی دارند، که می تواند زمینه فکری و تصمیم گیری وی را نسبت به پدیده افشاگری تا حدی آزمون و در استخدام های دولت به عنوان یک معیار قابل پذیرش در نظر گرفت.

نتایج حاصل از فرضیه سوم حاکی از آن است که برون گرایی تاثیر مثبت و معناداری با شدت اخلاقی ادراک شده توسط حسابداران بخش عمومی دارند. نتایج پژوهش نشان می دهد که افراد برون گرا روابط گسترده تری دارند و در جستجوی موقعیت های اجتماعی هستند. افراد برون گرا بیش از دیگران ابراز وجود کرده و روی مسائل پافشاری می کنند و به همین دلیل است که در چنین موقعیت هایی کمتر می ترسند و بی پروا خطای مشاهده شده و نگرانی شان را ابراز می کنند. در مجموع افراد برون گرا زمانی که با خطایی مواجه شوند، برای مداخله کردن مستعدتر هستند و می توانند اخلاقی تر عمل کنند. از نظر افراد با ویژگی های درون گرایی مسائل غیراخلاقی تهدیدآمیز است، در این صورت برای انجام وظیفه و حفظ موقعیت شغلی، تصمیم گیری اخلاقی بهتری نسبت به سایرین می گیرند. در این راستا پیشنهاد می گردد که در بخش عمومی از کارمندانی با ویژگی های شخصیت برون گرایی بیشتر استفاده گردد.

نتایج حاصل از فرضیه چهارم حاکی از آن است که نوزگرایی تاثیر منفی و غیرمعناداری با شدت اخلاقی ادراک شده توسط حسابداران بخش عمومی دارند. نتایج پژوهش نشان می دهد که افراد نوزگرا به علت اینکه فکر می کنند تصمیم گیری آنها بی اثر است، نسبت به مسائل اخلاقی بی تفاوت هستند، که نشان از اثر بخش نبودن تدبیرهای آنها دارد. البته البته گاهی بی توجهی مکرر مسوولان دستگاه های عمومی این احساس را در افراد ایجاد می کند و در واقع اثربخش نبودن منجر به کاهش رعایت اصول اخلاقی می گردد.

بروز رسوایی های مالی اخیر در سازمان های بخش عمومی، به صورت فزاینده حرفه حسابداری را در معرض اتهام قرار داده است و باعث شده است که اعتماد جامعه نسبت به این حرفه به شدت کاهش یابد. برای احیاء دوباره اعتماد به حرفه حسابداری، حسابداران باید نسبت به کشف هرگونه خطا و تخلف مربوط به حوزه مالی حساس بوده و در صورت اطلاع از آن، پیش از آن که به زیان عموم ذی نفعان و جامعه گردد، مبادرت به افشا آن به افراد ذی ربط نمایند. در این راستا پیشنهاد می گردد که از طریق راهکارهای مختلف و مناسب آگاهی ضمنی برای آموزش دانشجویان در رشته حسابداری بهبود یابد، لذا توجه به آموزش مباحث اخلاقی به دانشجویان

- \* ثقفی، علی؛ رحمانی، حلیمه؛ رفیعی، افسانه (۱۳۹۸). آموزش اخلاق حسابداری در دوره کارشناسی، فصلنامه اخلاق در علوم و فناوری، دوره ۵، شماره ۱-۲، صص ۱۸-۷.
- \* شاملو، سعید. (۱۳۸۲). مکاتب و نظریه‌ها در روان‌شناسی شخصیت، تهران، رشد، چاپ هفتم، ص ۱۵.
- \* شکلتون، وی جی. و فلچر، سی ای. جی (۱۳۸۲). تفاوت‌های فردی، ترجمه یوسف کریمی. تهران. انتشارات فاطمی.
- \* شولتز، دوان (۱۳۸۴). نظریه‌های شخصیت، یوسف کریمی و دیگران، تهران، ارسباران، چاپ پنجم.
- \* فروغی، میثم؛ جعفری، علی رضا؛ نادری، رحمت الله (۱۳۹۳). عوامل موثر بر قضاوت‌های اخلاقی در بین جامعه حسابداران رسمی ایران، فصلنامه علمی پژوهشی حسابداری مالی، سال ششم، شماره ۲۲، صص ۱۱۴-۱۱۳.
- \* مصباح یزدی، محمدتقی (۱۳۸۹). فلسفه اخلاق، چاپ و نشر بین الملل.
- \* مهدوی، غلامحسین و موسی نژاد، سیدروح الله (۱۳۹۰). تاثیر میزان و شرایط اخلاقی بر تصمیم‌گیری ندریان مالی دستگاه‌های اجرایی دولتی استان فارس، فصلنامه اخلاق در علوم فناوری، دوره ۶، شماره ۴، صص ۵۲-۴۱.
- \* مونتسکیو، شارل دو (۱۳۶۲). روح القوانین، ترجمه، مهدی علی اکبر، امیرکبیر.
- \* نمازی، محمد ابراهیمی، فهیمه (۱۳۹۵). مدل بندی و تعیین اولویت عوامل موثر بر قصد گزارشگری تقلب‌های مالی توسط حسابداران، مطالعات تجربی حسابداری مالی، سال دوازدهم، شماره ۴۹، صص ۲۸-۱.
- \* نمازی، محمد؛ رجب دری، حسین؛ روستامیمندی، اعظم. (۱۳۹۶). بررسی تعداد و تحلیل محتوای مقاله‌های مرتبط با اخلاق حرفه‌ای حسابداری در ایران، پیشرفت‌های حسابداری، دوره ۹، شماره ۱، صص ۱۹۲-۲۲۶.
- \* نوروزی وند، طاهره و زین آبادی، حسن (۱۳۹۰). پدیده افشاجری سازمانی معلم در مدرسه، مدیریت و برنامه ریزی در نظام‌های آموزشی، دوره ۱۱، شماره ۱، صص ۹-۳.
- \* وبر، ماکس (۱۳۸۸). اخلاق پروتستان و روح سرمایه داری، ترجمه، ثاقب فر، مرتضی، تهران، انتشارات جامی.
- \* وکیلی فرد، حمیدرضا و حسین پور، فاطمه (۱۳۹۶). بررسی اثر شدت نگرش مذهبی حسابداران برمسئولیت اجتماعی شرکت، فصلنامه حسابداری ارزشی و رفتاری، دوره ۲، شماره ۳، صص ۲۱۴-۱۸۵.
- \* Alleyne, P., Devonish, D., Nurse, J., and C. Cadogan-McClean. (2006). Perceptions of moral intensity among under-graduate accounting students in Barbados. *Journal of Eastern Caribbean Studies* 31(3): 1- 26.
- \* Angie, Ash. (2016). *Whistleblowing and ethics in health and social care*, Jessica Kingsley Publishers.
- \* Bjørkelo, B., Einarsen, S., & Matthiesen, S. B. (2010). Predicting proactive behaviour at work: Exploring the role of personality as an antecedent of whistleblowing behaviour. *Journal of Occupational and Organizational Psychology*, 83, 371-394.
- \* Bradbury, R. A. (2010). *Defense Industry Fraud and Whistle-blowing: a Study of the Relationship between Perceptions of Fraud and Whistle-blowing*. Dissrtation of Master of Art, the University of Texas, Texas.
- \* Gilligan, C. (1982). *In a different voice*. Cambridge. MA: Harvard.
- \* Greenwood, C. A. (2015). Whistleblowing in the Fortune 1000: what practitioners told us about wrongdoing in corporations in a pilot study? *Public Relations Review*, 41(4), 490-500.
- \* Hildebrand, J. L., & Shawver, T. J. (2016). The Impact of Empathy and Selfism on Whistleblowing Intentions. *Journal of Accounting, Ethics & Public Policy*, 17(3), 601-624.
- \* Hwang, D. & Staley, B. & Ying T. C. & Jyh-Shan, L. (2008). Confucian culture and whistle-blowing by professional accountants: an exploratory study. *Managerial Auditing Journal*, 23(5), 504-526.
- \* Hwang, D. & Staley, B. & Ying T. C. & Jyh-Shan, L. (2008). Confucian culture and whistle-blowing by professional accountants: an exploratory study. *Managerial Auditing Journal*, 23(5), 504-526.
- \* Jeffrey, C. (1993). Ethical development of accounting students, business students, and liberal arts student. *Issues in Accounting Education* 8: 86-96.
- \* Jinseok, S. Chun, Y. Jin Nam, C. Min Soo, K. (2013). How Does Corporate Ethics Contribute to Firm Financial Performance? The Mediating Role of Collective Organizational Commitment and Organizational Citizenship Behavior" *Journal of Management*, vol 23, no 8.
- \* Johari, R. J., Mohd Sanusi, Z., and V. K. Chong. (2017). Effects of auditors' ethical orientation and self-interest independence threat on the mediating role of moral intensity and ethical decisionmaking process. *International Journal of Auditing*, 21(1): 38-58.
- \* Jones, T. (1991). Ethical decision making by individuals in organizations: An issue-contingent model. *Academy of Management Review* 16(2): 231-248.
- \* Lavena, C.F. (2016). Whistle-blowing: individual and organizational determinants of the decision to report wrongdoing in the federal government. *American Review of Public Administration*, 46(1), 113-136.
- \* Leitsch, D. L. (2004). Differences in the perceptions of moral intensity in the moral decision process: an

International Journal of Humanities and Social Science, 3(4), 47-59.

- \* Toker, A. G. (2013). Teachers' value orientations as determinants of preference for external and anonymous whistleblowing. International Journal of Humanities and Social Science, 3(4), 163-173.

#### یادداشت‌ها

- <sup>1</sup> Bjørkkelo
- <sup>2</sup> Shawver and Miller
- <sup>3</sup> Johari
- <sup>4</sup> whistleblowing
- <sup>5</sup> Miceli
- <sup>6</sup> Toker
- <sup>7</sup> Shawver
- <sup>8</sup> Jones
- <sup>9</sup> Gilligan
- <sup>10</sup> Hwang
- <sup>11</sup> Sims
- <sup>12</sup> Weber
- <sup>13</sup> Montseico
- <sup>14</sup> Barker
- <sup>15</sup> Musbah
- <sup>16</sup> Hwang
- <sup>17</sup> Bradbury
- <sup>18</sup> Miceli & Near
- <sup>19</sup> Greenwood
- <sup>20</sup> Read & Rama
- <sup>21</sup> Toker Gökçe
- <sup>22</sup> Park
- <sup>23</sup> Puni
- <sup>24</sup> Hans Eysenck Iecenk
- <sup>25</sup> Eysenck Personality Profiler (EPP)
- <sup>26</sup> Whistle\_Bliwing Questionnaire

empirical examination of accounting students. Journal of Business Ethics 53(4): 313-323.

- \* Liyanarachchi, G., Newdick, C. (2009). The Impact of moral reasoning and retaliation onwhistle-blowing: New Zealand evidence. Journal of Business Ethics, 89, 37-57.
- \* Miceli, M. P. & Near, J. P. (2008). Standing up or standing by: what predicts blowing the whistle on organizational wrongdoing? Research in Personnel and Human Resources Management, 24, 95-136.
- \* Miceli, M. P., Rehg, M., Near, J. P., & Ryan, K. C. (1999). Can laws protect whistle-blowers? Results of a naturally occurring field experiment. Work and occupations, 26(1), 129-151.
- \* Musbah, A., Cowton, C. J., and D. Tyfa.( 2014). The role of individualvariables, organizational variablesand moral intensity dimensions inLibyan managementurnal ofEducation for Business 134 (3): 335-358.
- \* Musbah, A., Cowton, C. J., and D. Tyfa.( 2016). The role of individual variables, organizational variables and moral intensity dimensions in making. Journal of Business Ethics 134(3): 335-358.
- \* Nayir, D. Z., Herzig, C. (2012). Value orientations as determinants of preference for externaland anonymous whistleblowing. J Bus Ethics, 107, 197-213.
- \* Park, H. & Blenkinsopp, J. & Oktem, M. K. & Omurgonulsen, U. (2008). Cultural orientation and attitudes toward different forms of whistleblowing: a comparison of South Korea, Turkey, and the U.K. Journal of Business Ethics, 82(4), 929-939.
- \* Puni, A., Agyemang, C. B., & Asamoah, E. S. (2016). Religiosity, job status and whistle blowing: evidence from micro-finance companies in the Ga-East District of the Greater Accra Region of Ghana. Global Journal of Human Resource Management, 4(1), 52-64.
- \* Read, W.J. & Rama, D.V. (2003). Whistle-blowing to internal auditors, Managerial Auditing Journal, 18(5), 354-362.
- \* Rest, J. R. 1979. Development in Judging Moral Issues. Minneapolis: University of Minnesota Press.
- \* Sen. Amartya, (1997), Economics, Business Principles and Moral Sentiments, Business Ethics Quarterly, Vol. 7, No. 3, pp: 5-15.
- \* Shawver, T. J., and L. H. Clements. (2015). Are there gender differences when professional accountants evaluate moral intensity for earnings management?. Journal of Business Ethics 131(3): 557-556.
- \* Shawver, T. J., and W. F. Miller. (2017). Moral intensity revisited Measuring the benefit of accounting ethics interventions. Journal of Business Ethics 141(3): 587-603.
- \* Sims, R. L., and G. D. Bingham. (2017). The moderating effect of religiosity on the relation between moral intensity and moral awareness. Journal of Religion and Business Ethics 4(1): 1-19.
- \* Toker Gökçe, A. (2013). Teachers' value orientations as determinants of preference for external and anonymous whistleblowing.